



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10805.002178/2001-72
Recurso nº. : 133.909
Matéria : IRPJ - Ex: 1997
Recorrente : PIRES SERVIÇOS DE SEGURANÇA E TRANSPORTE DE VALORES LTDA.
Recorrida : 2ª TURMA DRJ em CAMPINAS - SP
Sessão de : 06 de novembro de 2003
Acórdão nº. : 101-94.433

IRPJ – CSLL - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA – LIMITES – LEI Nº 8.981/95, ARTS. 42 E 58 - Para determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, a partir do ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízos, como em razão da compensação da base de cálculo negativa da contribuição social.

IRPJ - MULTAS DECORRENTES DE LANÇAMENTO "EX OFFICIO" - Havendo a falta ou insuficiência no recolhimento do imposto, não se pode relevar a multa a ser aplicada por ocasião do lançamento "ex officio", nos termos do artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96.

JUROS DE MORA - SELIC - Nos termos dos arts. 13 e 18 da Lei nº 9.065/95, a partir de 1º/04/95 os juros de mora serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por PIRES SERVIÇOS DE SEGURANÇA E TRANSPORTE DE VALORES LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

PROCESSO Nº. : 10805.002178/2001-72
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.433

FORMALIZADO EM: 09 DEZ 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: VALMIR SANDRI, KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'P' or similar character, located to the right of the text block.

PROCESSO Nº. : 10805.002178/2001-72
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.433

Recurso nº. : 133.909
Recorrente : PIRES SERVIÇOS DE SEGURANÇA E TRANSPORTE DE VALORES LTDA.

RELATÓRIO

PIRES SERVIÇOS DE SEGURANÇA E TRANSPORTE DE VALORES LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 121/138, do Acórdão nº 2.020, de 23/08/2002, prolatado pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas - SP, fls. 86/98, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de IRPJ, fls. 04.

Consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da peça básica da autuação (fls. 05), a seguinte irregularidade fiscal:

"Compensação de prejuízo fiscal na apuração do lucro real superior a 30% do lucro real antes das compensações.

Lei nº 8.981/95, art. 42, caput

Lei nº 9.065/95, arts. 12 e 15."

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, nos termos da impugnação de fls. 12/31.

A 2ª Turma da DRJ/Campinas, decidiu pela manutenção integral do lançamento, cujo acórdão encontra-se assim ementado:

"IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/1996

PREJUÍZO FISCAL. COMPENSAÇÃO. LIMITE. A partir de janeiro de 1995, para efeito de se determinar o lucro real, poderá ser reduzido no máximo em trinta por cento, o lucro líquido do exercício, ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do Imposto de Renda.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/12/1996



PROCESSO Nº. : 10805.002178/2001-72

ACÓRDÃO Nº. : 101-94.433

MULTA DE OFÍCIO. EFEITO CONFISCATÓRIO E CAPACIDADE ECONÔMICA. *A multa de ofício não possui natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias. A capacidade econômica da contribuinte é respeitada, na medida em que a exigência é feita mediante aplicação de percentual sobre o tributo que deixou de ser recolhido.*

JUROS. TAXA SELIC. *nos termos da Lei 9.065/95, os juros são equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.*

LANÇAMENTO PROCEDENTE*

Ciente da decisão de primeira instância em 21/11/02 (fls. 113), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário em 20/12/02 (protocolo às fls. 119), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que é inconstitucional a sistemática de compensação de prejuízos fiscais, sendo conseqüente a insustentabilidade do auto de infração;
- b) que é necessário que se determine muito bem a conceituação do que se entende por renda em todas as suas acepções, como forma de demonstrar a flagrante violação promovida pelos diplomas restritivos que fundamentaram a autuação fiscal;
- c) que a noção de renda foi objeto de inúmeros trabalhos de doutrinadores e de incontáveis demandas judiciais, como aliás, é a presente. Não obstante algumas divergências de ordem formal, há unanimidade na premissa segundo a qual renda é sempre acréscimo patrimonial. Em não havendo acréscimo patrimonial, não haverá renda;
- d) que não há como se cogitar de lucro sem proceder a compensação de prejuízos acumulados, sob pena de incidir a tributação sobre o capital (patrimônio) da empresa contribuinte. Paralelamente, se a sociedade por ações dividisse seus lucros antes da compensação de prejuízos estaria repartindo seu patrimônio;
- e) que a possibilidade de compensar prejuízos, longe de representar benefício fiscal ou redução do imposto, é medida imprescindível para a correta aferição do acréscimo patrimonial;
- f) que a limitação de 30% para efeito de absorção dos resultados negativos é esdrúxula e faz recair a tributação sobre grandeza que seguramente não é renda; pode ser patrimônio (capital social), ou até mesmo simulação de um empréstimo compulsório, menos renda no sentido jurídico e constitucional.



PROCESSO Nº. : 10805.002178/2001-72
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.433

anteriormente analisado. A restrição representa forma de criação artificial de lucros não existentes. Consiste em ficção absurda e paradoxal de empresa detentora de prejuízos ser tributada à título de imposto de renda;

- g) que o direito tributário deve respeitar os institutos de direito privado, em homenagem à segurança jurídica e ao disposto nos arts. 43 e 110 do CTN, não podendo contrariar os postulados básicos de direito comercial aplicáveis à apuração do lucro, donde a conclusão é a mesma do tópico precedente;
- h) que a multa de ofício cobrada atinge uma série de vetores constitucionais, dentre eles a capacidade contributiva e o direito de propriedade, configurando, assim, o aspecto confiscatório da mencionada penalidade;
- i) que a cobrança dos juros de mora com base na taxa Selic é ilegal.

Às fls. 154, o despacho da DRF em Santo André - SP, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o Relatório.



PROCESSO Nº. : 10805.002178/2001-72
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.433

VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Como visto do relatório, a matéria posta em discussão na presente instância trata da compensação de prejuízos fiscais sem respeitar o limite de 30% do lucro real estabelecido pelo artigo 42 da Lei nº 8.981/95, e artigos 12 e 15 da Lei nº 9.065/95.

Sobre o assunto, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça decidiu que aquele diploma legal não fere os princípios constitucionais.

Ao apreciar o Recurso Especial nº 188.855 – GO, entendeu aquela Corte, ser aplicável a limitação da compensação de prejuízos, conforme verifica-se da decisão abaixo transcrita:

“Recurso Especial nº 188.855 – GO (98/0068783-1)

EMENTA


*Tributário – Compensação – Prejuízos Fiscais – Possibilidade.
A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31.12.94 não compensados, poderá ser utilizada nos anos subseqüentes. Com isso, a compensação passa a ser integral.
Recurso improvido.*

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Garcia Vieira: Saga S/A Goiás Automóveis, interpõe Recurso Especial (fls. 168/177), aduzindo tratar-se de mandado de segurança impetrado com o intuito de afastar a limitação imposta à compensação de prejuízos, prevista nas Leis 8.981/95 e 9.065/95, relativamente ao Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro.

Pretende a compensação, na íntegra, do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa, apurados até 31.12.94 e exercícios posteriores, com os resultados positivos dos exercícios subseqüentes.

Aponta violação aos artigos 43 e 110 do CTN e divergência pretoriana.



PROCESSO Nº. : 10805.002178/2001-72
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.433

VOTO

O Sr. Ministro Garcia Vieira (Relator): Sr. Presidente: Aponta a recorrente, como violados, os artigos 43 e 10 do CTN, versando sobre questões devidamente prequestionadas e demonstrou a divergência.

Conheço do recurso pelas letras "a" e "c".

Insurge-se a recorrente contra o disposto nos artigos 42, 57 e 58 da Lei nº 8.981/95 e arts. 42 e 52 da Lei 9.065/95. Depreende-se destes dispositivos que, a partir de 1º de janeiro de 1995, na determinação do lucro real, o lucro líquido poderia ser reduzido em no máximo trinta por cento (artigo 42), podendo os prejuízos fiscais apurados até 31.12.94, não compensados em razão do disposto no caput deste artigo serem utilizados nos anos-calendário subseqüentes (parágrafo único do artigo 42). Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro (Lei nº 7.689/88) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas pela Medida Provisória nº 812 (artigo 57). Na fixação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido por compensação da base de cálculo negativa, apurada em períodos bases anteriores em, no máximo, trinta por cento.

Como se vê, referidos dispositivos legais limitaram a redução em, no máximo, trinta por cento, mas a parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31.12.94, não compensados, poderá ser utilizada nos anos subseqüentes. Com isso, a compensação passa a ser integral. Esclarecem as informações de fls. 65/72 que:

"Outro argumento improcedente é quanto à ofensa a direito adquirido. A legislação anterior garantia o direito à compensação dos prejuízos fiscais. Os dispositivos atacados não alteram este direito. Continua a impetrante podendo compensar ditos prejuízos integralmente.

É certo que o art. 42 da Lei 8.981/95 e o art. 15 da Lei 9.065/95 impuseram restrições à proporção com que estes prejuízos podem ser apropriados a cada apuração do lucro real. Mas é certo, que também que este aspecto não está abrangido pelo direito adquirido invocado pela impetrante.

Segundo a legislação do imposto de renda, o fato gerador deste tributo é do tipo conhecido como complexivo, ou seja, ele apenas se perfaz após o transcurso de determinado período de apuração. A lei que haja sido publicada antes deste momento está apta a alcançar o fato gerador ainda pendente e obviamente o futuro. A tal respeito prediz o art. 105 do CTN:



PROCESSO Nº. : 10805.002178/2001-72
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.433

'Art. 105 – A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do art. 116.'

A jurisprudência tem se posicionado nesse sentido. Por exemplo, o STF decidiu no R. Ex. nº 103.553-PR, relatado pelo Min. Octávio Gallotti, que a legislação aplicável é vigente na data de encerramento do exercício social da pessoa jurídica. Nesse mesmo sentido, por fim, a Súmula nº 584 do Excelso Pretório:

'Ao imposto calculado sobre os rendimentos do ano-base, aplica-se a lei vigente no exercício financeiro em que deve ser apresentada a declaração.'

Assim, não se pode falar em direito adquirido porque não se caracterizou o fato gerador. Por outro lado, não se confunde o lucro real e o lucro societário. O primeiro é o lucro líquido do preço de base ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pelo Regulamento do Imposto de Renda (Decreto-lei nº 1.598/77, artigo 6º). Esclarecem as informações (fls. 69/71) que:

'Quanto à alegação concernente aos arts. 43 e 110 do CTN, a questão fundamental, que se impõe, é quanto à obrigatoriedade do conceito tributário de renda (lucro) adequar-se àquele elaborado sob as perspectivas econômicas ou societárias. A nosso ver, tal não ocorre. A Lei 6.404/76 (Lei das S/A) claramente procedeu a um corte entre a norma tributária e a societária. Colocou-as em compartimentos estanques. Tal se depreende do conteúdo do § 2º, do art. 177:

'Art. 177 – (...)

...

§ 2º - A companhia observará em registros auxiliares, sem modificação da escrituração mercantil e das demonstrações reguladas nesta Lei, as disposições da lei tributária, ou de legislação especial sobre a atividade que constitui seu objeto, que prescrevam métodos ou critérios contábeis diferentes ou determinem a elaboração de outras demonstrações financeiras.' (destaque nosso)

Sobre o conceito de lucro o insigne Ministro Aliomar Baleeiro assim se pronuncia, citando Rubens Gomes de Souza:

'Como pondera Rubens Gomes de Souza, se a Economia Política depende do Direito para impor praticamente suas conclusões, o Direito não depende da Economia, nem de qualquer ciência, para se tornar obrigatório: o conceito de renda é fixado livremente pelo legislador segundo considerações pragmáticas, em função da capacidade contributiva e da comodidade técnica de arrecadação.'

PROCESSO Nº. : 10805.002178/2001-72
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.433

Serve-se ora de um, ora de outro dos dois conceitos teóricos para fixar o fato gerador'. (in Direito Tributário Brasileiro, Ed. Forense, 1995, pp. 183/184).

Desta forma, o lucro para efeitos tributários, o chamado lucro real, não se confunde com o lucro societário, restando incabível a afirmação de ofensa ao art. 110 do CTN, de alteração de institutos e conceitos do direito privado, pela norma tributária ora atacada. O lucro real vem definido na legislação do imposto de renda, de forma clara, nos arts. 193 e 196 do RIR/94, 'in verbis':

'Art. 193 – Lucro real é o lucro líquido do período-base ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Regulamento (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º).

(...)

§ 2º - Os valores que, por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do período-base em apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período-base competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente, corrigidos monetariamente (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, § 4º).

(...)

Art. 196 – Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro do período-base (Decreto-lei 1.598/77, art. 6º, § 3º):

(...)

III – o prejuízo fiscal apurado em períodos-base anteriores, limitado ao lucro real do período da compensação, observados os prazos previstos neste Regulamento (Decreto-lei 1.598/77, art. 6º).'

Faz-se mister destacar que a correção monetária das demonstrações financeiras foi revogada, com efeitos a partir de 1º.1.96 (arts. 4º e 35 da Lei 9.249/95). Ressalte-se, ainda, quanto aos valores que devam ser computados na determinação do lucro real, o que consta de normas supervenientes ao RIR/94.

Há que compreender-se que o art. 42 da Lei 8.981/95 e o art. 15 da Lei 9.065/95 não efetuaram qualquer alteração no fato gerador ou na base de cálculo do imposto de renda. O fato gerador, no seu aspecto temporal, como se explicará adiante, abrange o período mensal. Forçoso concluir que a base de cálculo é a renda (lucro) obtida neste período. Assim, a cada período corresponde um fato gerador e uma base de cálculo próprios e independentes. Se houve renda

PROCESSO Nº. : 10805.002178/2001-72
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.433

(lucro), tributa-se. Se não, nada se opera no plano da obrigação tributária. Daí que a empresa tendo prejuízo não vem a possuir qualquer 'crédito' contra a Fazenda Nacional. Os prejuízos remanescentes de outros períodos, que dizem respeito a outros fatos geradores e respectivas bases de cálculo, não são elementos inerentes da base de cálculo do imposto de renda do período em apuração, constituindo, ao contrário, benesse tributária visando minorar a má autuação da empresa em anos anteriores'."

Conclui-se não ter havido vulneração ao artigo 43 do CTN ou alteração da base de cálculo, por lei ordinária.

A questão foi muito bem examinada e decidida pelo venerando acórdão recorrido (fls. 136/137) e, de seu voto condutor, destaco o seguinte trecho:

'A primeira inconstitucionalidade alegada é a impossibilidade de ser a matéria disciplinada por medida provisória, dado princípio da reserva legal em tributação. Embora a disciplina da compensação seja hoje estritamente legal, eis que não mais sobrevivem os dispositivos da MP 812/95, entendo que a medida provisória constitui instrumento legislativo idôneo para dispor sobre tributação, pois não vislumbro na Constituição a limitação apontada pela Impetrante.

O mesmo se diga em relação à pretensa retroatividade da lei e sua não publicação no exercício de 1995. Como dito, a disciplina da matéria está hoje na Lei 9.065/95, e não mais na MP nº 812/94, não cabendo qualquer discussão sobre o Imposto de Renda de 1995, visto que o mandado de segurança foi impetrado em 1996. Publicado o novo diploma legal em junho de 1995, não se pode validamente argüir ofensa ao princípio da irretroatividade ou da não publicidade em relação ao exercício de 1996.

De outro lado, não existe direito adquirido à imutabilidade das normas que regem a tributação. Estas são imutáveis, como qualquer norma jurídica, desde que observados os princípios constitucionais que lhes são próprios. Na hipótese, não vislumbro as alegadas inconstitucionalidades. Logo, não tem a Impetrante direito adquirido ao cálculo do Imposto de Renda segundo a sistemática revogada, ou seja, compensando os prejuízos integralmente, sem a limitação de 30% do lucro líquido. Por último, não me convence o argumento de que a limitação configuraria empréstimo compulsório em relação ao prejuízo não compensado imediatamente.

Para sustentar sua tese, a impetrante afirma que o lucro conceituado no art. 189 da Lei 6.404/76 prevê a



PROCESSO Nº. : 10805.002178/2001-72
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.433

compensação dos prejuízos para sua apuração. Contudo, o conceito estabelecido na Lei das Sociedades por Ações reporta-se exclusivamente à questão da distribuição do lucro, que não poderá ser efetuada antes de compensados os prejuízos anteriores, mas não obriga o Estado a somente tributar quando houver lucro distribuído, até porque os acionistas poderão optar pela sua não distribuição, hipótese em que, pelo raciocínio da Impetrante, não haveria tributação.

*Não nega a Impetrante a ocorrência de lucro, devido, pois, o Imposto de Renda. Se a lei permitia, anteriormente, que dele fossem deduzidos, de uma só vez, os prejuízos anteriores, hoje não mais o faz, admitindo que a base de cálculo do IR seja deduzida. Pelo mecanismo da compensação, em no máximo 30%. Evidente que tal limitação traduz aumento de imposto, mas aumentar imposto não é, em si, inconstitucional, desde que observados os princípios estabelecidos na Constituição. Na espécie, não participo da tese da Impetrante, cuja alegação de inconstitucionalidade não acolho. Nego provimento ao recurso.**

A jurisprudência dominante deste Conselho caminha no sentido de que, uma vez decidida a matéria pelas cortes superiores (STJ ou STF), e conhecida a decisão por este Colegiado, seja esta adotada como razão de decidir, por respeito e obediência ao julgado daquele tribunal.

Assim, tendo em vista a decisão proferida pelo STJ, entendo que a compensação de prejuízos fiscais, a partir de 01/01/95, deve obedecer ao limite de 30% do lucro real previsto no art. 42 da Lei nº 8.981/95.

MULTA DE OFÍCIO

No que respeita a exigência da multa de ofício a que a recorrente considera incabível, o artigo 44, da Lei nº 9.430/96, determina:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:



PROCESSO Nº. : 10805.002178/2001-72
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.433

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;”

Como visto, todo e qualquer lançamento “ex officio” decorrente da falta ou insuficiência do recolhimento do imposto deve ser acompanhado da exigência da multa.

No caso em tela, torna-se evidente que, sendo detectada pelo Fisco a ocorrência de irregularidade fiscal, sobre o valor do imposto ainda devido é cabível a multa prevista no art. 44, I, da Lei 9430/96.

JUROS DE MORA

Os juros de mora lançados no auto de infração também correspondem àqueles previstos na legislação de regência. Senão vejamos:

O artigo 161 do Código Tributário Nacional prevê:

“Art. 161 - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º - Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.”
(grifei)

No caso em tela, os juros moratórios foram lançados com base no disposto no artigo 13 da Lei nº 9.065/95 e artigo 61, parágrafo 3º da Lei nº 9.430/96, conforme demonstrativo anexo ao auto de infração (fls. 05).



PROCESSO Nº. : 10805.002178/2001-72

ACÓRDÃO Nº. : 101-94.433

Assim, não houve desobediência ao CTN, pois o mesmo estabelece que os juros de mora serão cobrados à taxa de 1% ao mês no caso de a lei não estabelecer forma diferente, o que veio a ocorrer a partir de janeiro de 1995, quando a legislação que trata da matéria determinou a cobrança com base na taxa SELIC.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 06 de novembro de 2003


PAULO ROBERTO CORTEZ